Deutscher Bundestag
7. Wahlperiode

Drucksache 7/4604

21.01.76

Sachgebiet 611

Gesetzentwurf

der Fraktionen der SPD, FDP

Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Einkommensteuergesetzes

A. Zielsetzung

Bei der Einkommen- und Körperschaftsteuer soll die Besteuerung in der Weise verbessert werden, daß Steuerpflichtige, die in einem Jahr Verluste erlitten haben, diese auch mit Einkünften des Vorjahres verrechnen können. Zum Verlustrücktrag sowie zum Verlustvortrag sollen künftig alle Steuerpflichtigen berechtigt sein.

B. Lösung

Bei allen Steuerpflichtigen werden Verluste eines Kalenderjahres bis zur Höhe von 5 Millionen DM bei der Einkommen- und Körperschaftsteuer mit Einkünften des Vorjahres verrechnet. Der bisher geltende Verlustvortrag auf fünf Jahre bleibt nicht nur bestehen, sondern wird auf alle Steuerpflichtigen ausgedehnt.

C. Alternative

Eine Erweiterung des Verlustrücktrags auf zwei Jahre und eine Einbeziehung der Gewerbesteuer, wie es der Bundesrat vorgeschlagen hat (vgl. Drucksache 7/3667), ist aus Haushaltsgründen und wegen der damit verbundenen Verwaltungsmehrarbeit nicht möglich.

D. Kosten

Die durch die Einführung eines Verlustrücktrags eintretenden Steuermindereinnahmen sind für das Erstjahr auf etwa 400 Millionen DM zu veranschlagen, von denen je 190 Millionen DM auf Bund und Länder und 20 Millionen DM auf die Gemeinden entfallen.

Druck: Bonner Universitäts-Buchdruckerei, 53 Bonn 1
Alleinvertrieb: Verlag Dr. Hans Heger, 53 Bonn-Bad Godesberg 1, Postfach 821, Goethestraße 56, Telefon (0 22 21) 36 35 51

Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Einkommensteuergesetzes

Der Bundestag hat mit Zustimmung des Bundesrates das folgende Gesetz beschlossen:

Artikel 1

Das Einkommensteuergesetz 1975 in der Fassung der Bekanntmachung vom 5. September 1974 (Bundessteuergesetzbl. I S. 2165), zuletzt geändert durch das Gesetz zur Änderung des Berlinförderungsgesetzes und anderer Gesetze vom 19. Dezember 1975 (Bundesgesetzbl. I S. 3157), wird wie folgt geändert:

1. § 10 d erhält die folgende Fassung:

   „§ 10 d

   Verlustabzug

   Verluste, die bei der Ermittlung des Gesamtbetrags der Einkünfte nicht ausgeglichen werden, sind bis zu einem Betrag von insgesamt 5 Millionen Deutsche Mark wie Sonderausgaben vom Gesamtbetrag der Einkünfte des vorangegangenen Veranlagungszeitraums abzuziehen. Ist für den vorangegangenen Veranlagungszeitraum bereits ein Steuerbescheid erlassen worden, so ist er insoweit zu ändern. Das gilt auch dann, wenn der Steuerbescheid bereits unanfechtbar geworden ist. Soweit die nicht ausgeglichenen Verluste den Betrag von insgesamt 5 Millionen Deutsche Mark übersteigen oder ein Abzug der nicht ausgeglichenen Verluste nach den Sätzen 1 bis 3 nicht möglich ist, sind diese in den folgenden fünf Veranlagungszeiträumen wie Sonderausgaben vom Gesamtbetrag der Einkünfte abzuziehen; der Abzug ist nur insoweit zulässig, als die Verluste in den vorangegangenen Veranlagungszeiträumen nicht abgezogen werden konnten."

2. Dem § 46 Abs. 2 wird der folgende Satz angefügt:

   „Im Falle des § 10 d Satz 1 ist der Antrag für den vorangegangenen Veranlagungszeitraum bis zum Ablauf des diesem folgenden dritten Kalenderjahrs zu stellen."

3. § 50 wird wie folgt geändert:

   a) In Absatz 1 erhält Satz 3 die folgende Fassung:

   „Die Vorschrift des § 10 d ist nur anzuwenden, wenn Verluste in wirtschaftlichem Zusammenhang mit inländischen Einkünften stehen und sich aus Unterlagen ergeben, die im Inland aufbewahrt werden."

   b) Dem Absatz 2 wird der folgende Satz angefügt:

   „Einkünfte im Sinne des Satzes 1 dürfen bei einem Verlustabzug (§ 10 d) nicht berücksichtigt werden."

4. § 52 wird wie folgt geändert:

   a) Absatz 16 erhält die folgende Fassung:

   „(16) § 10 d ist erstmals auf nicht ausgeglichene Verluste des Veranlagungszeitraums 1975 anzuwenden."

   b) Hinter Absatz 25 wird der folgende Absatz 25 a eingefügt:

   „(25 a) § 46 Abs. 2 Satz 3 ist erstmals für im Veranlagungszeitraum 1974 zu berücksichtigende Verlustabzüge anzuwenden."

Artikel 2

Dieses Gesetz gilt nach Maßgabe des § 12 Abs. 1 des Dritten Überleitungsgesetzes vom 4. Januar 1952 (Bundesgesetzbl. I S. 1) auch im Land Berlin.

Artikel 3

Dieses Gesetz tritt am Tage nach der Verkündung in Kraft.

Bonn, den 21. Januar 1976

Wehner und Fraktion

Mischnick und Fraktion

Begründung

A. Allgemeines

Die aus Praktikabilitätsgründen erforderliche Besteuerung der Gewinne nach einzelnen Wirtschaftsjahren (Periodenbesteuerung) kann zu Härten führen. Um diese Härten zu mildern, dürfen bereits nach geltendem Recht (§ 10 d EStG) Verluste eines Veranlagungszeitraums, soweit sie nicht mit positiven Einkünften des gleichen Zeitraums ausgeglichen werden können, unter bestimmten Voraussetzungen in den auf das Verlustjahr folgenden fünf Jahren wie Sonderausgaben vom Gesamtbetrag der Einkünfte abgezogen werden. Diese Regelung über die Verteilung nicht ausgeglichener Verluste auf mehrere zukünftige Veranlagungszeiträume hat jedoch den Nachteil, daß eine durch den Verlust bedingte Steuerentlastung erst in Veranlagungszeiträumen eintritt, in denen das Unternehmen wieder Gewinne erzielt, also erst in einem Zeitpunkt, in dem regelmäßig im Zusammenhang mit Verlusten auftretende Liquiditätsschwierigkeiten schon wieder beseitigt sind. Der Verlustrücktrag hingegen führt zu einer alsbaldigen Steuerrückzahlung und damit zu einer Verbesserung der Liquidität in dem Zeitpunkt, in dem sie am nötigsten ist; insbesondere bei kleineren Unternehmen, die in einem Konjunkturabschwung vorübergehend in Not geraten, bewirkt der Verlustrücktrag, daß sie sich besser aus eigener Kraft am Markt behaupten können. Auf diese Zusammenhänge ist auch in dem Jahresgutachten 1975 des Sachverständigenrates zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung (Drucksache 7/4326 Nr. 442) hingewiesen worden. Aus den gleichen Erwägungen ist auch in dem Gutachten der Steuerreformkommission 1971 (Schriftenreihe des Bundesministers der Finanzen Heft 17 — Gewinnermittlung V Rdnr. 323) die Einführung eines Verlustrücktrages befürwortet worden.

Um die erwähnten Nachteile, die sich aus dem Fehlen einer Verlustrücktragsmöglichkeit ergeben, zu beseitigen, halten die Fraktionen der SPD, FDP die Einführung eines Verlustrücktrags für erforderlich, wobei der Rücktrag allerdings aus Gründen der Praktikabilität auf das dem Verlustjahr vorangehende Wirtschaftsjahr beschränkt werden soll. Gleichzeitig soll der Verlustvortrag, der bisher für Verluste aus den Einkunftsarten Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb und selbständige Arbeit galt, auf Verluste aus sämtlichen Einkunftsarten ausgedehnt werden. Auch der Verlustrücktrag soll dementsprechend für Verluste aus allen Einkunftsarten gelten.

Um die haushaltsmäßigen Auswirkungen des Verlustrücktrags in vertretbaren Grenzen zu halten und in erster Linie kleine und mittlere Unternehmen zu begünstigen, halten die Fraktionen der SPD, FDP eine Begrenzung der rücktragsfähigen Verluste auf insgesamt 5 Millionen DM je Steuerpflichtigen für erforderlich. Diese Begrenzung wird in aller Regel nur für Großunternehmen Bedeutung erlangen. Kleine und mittlere Unternehmen werden trotz dieser Grenze ihre nicht ausgeglichenen Verluste regelmäßig in vollem Umfange im Wege des Verlustrücktrags berücksichtigen können.

Die Fraktionen der SPD, FDP haben davon abgesehen, auch bei der Gewerbesteuer einen Verlustrücktrag einzuführen, weil die Gemeinden hierdurch in erhebliche finanzielle Schwierigkeiten kommen könnten. Denn — anders als beim Verlustvortrag — könnte ein Verlustrücktrag dazu führen, daß insbesondere kleinere Gemeinden bei einer Rückzahlung vereinnahmter und bereits im Haushalt verplanter Gewerbesteuern in größte Schwierigkeiten kommen würden.

Finanzielle Auswirkungen

Wegen fehlender statistischer Unterlagen lassen sich die Steuermindereinnahmen nur grob schätzen. Nach überschlägigen Berechnungen sind die Steuerausfälle im Entstehungsjahr 1975 auf etwa 400 Millionen DM zu beziffern. Diese Steuermindereinnahmen dürften sich kassenmäßig auf die Rechnungsjahre wie folgt verteilen:

	1976	1977
	— Millionen DM —	
insgesamt	300	100
davon Bund	140	47
Länder	140	47
Gemeinden	20	6

Bei diesen Steuermindereinnahmen handelt es sich überwiegend um Vorverlagerungen von Haushaltsbelastungen, die in den kommenden Jahren durch die Inanspruchnahme des Verlustabzugs ohnehin eintreten würden. Über einen längeren Zeitraum gesehen entstehen infolge der Einführung eines Verlustrücktrags nur in wenigen Fällen echte Steuermindereinnahmen, deren Höhe jedoch nicht zu beziffern ist.

B. Im einzelnen

Zu Artikel 1 Nr. 1

Nach der Neufassung des § 10 d EStG umfaßt der Verlustabzug künftig sowohl einen Verlustrücktrag in den dem Verlustjahr vorangegangenen Veranlagungszeitraum (Satz 1 bis 3) als auch einen Verlustvortrag in die dem Verlustjahr folgenden fünf Veranlagungszeiträume (Satz 4). Abweichend von der bisherigen Rechtslage bedarf der Verlustabzug kei-

nes besonderen Antrags mehr. Er wird also gegebenenfalls von Amts wegen berücksichtigt.

Der Verlustabzug gilt für Verluste aus sämtlichen Einkunftsarten, soweit diese bei der Ermittlung des Gesamtbetrags der Einkünfte nicht ausgeglichen werden. Er umfaßt mithin — anders als bisher — auch Verluste bei den Einkunftsarten im Sinne des § 2 Abs. 1 Ziff. 4 bis 7 EStG.

Hinsichtlich der Berücksichtigung nicht ausgeglichener Verluste im Wege eines Verlustrücktrags oder eines Verlustvortrags hat der Steuerpflichtige kein Wahlrecht. Nicht ausgeglichene Verluste werden vielmehr stets zunächst im Wege des Verlustrücktrags und nur, soweit dies nicht möglich ist, im Wege des Verlustvortrags berücksichtigt.

Der Verlustrücktrag erfolgt in der Weise, daß die Summe der nicht ausgeglichenen Verluste bis zu einem Betrag von 5 Millionen DM wie Sonderausgaben vom Gesamtbetrag der Einkünfte des dem Verlustjahr vorangegangenen Veranlagungszeitraum abgezogen werden. Ist für diesen Veranlagungszeitraum bereits ein Steuerbescheid erlassen worden, so ist er insoweit zu ändern, auch wenn er bereits unanfechtbar geworden ist (§ 10 d Satz 2 und 3 EStG).

Übersteigt die Summe der nicht ausgeglichenen Verluste den Höchstbetrag von 5 Millionen DM, kommt für den übersteigenden Betrag in jedem Fall nur ein Abzug in den folgenden fünf Veranlagungszeiträumen in Betracht. Das gleiche gilt, soweit in Fällen, in denen die Summe der nicht ausgeglichenen Verluste die Höchstgrenze von 5 Millionen DM nicht erreicht, ein Abzug vom Gesamtbetrag der Einkünfte des vorangegangenen Veranlagungszeitraums wegen seiner geringen Höhe nicht möglich ist. So können z. B. nicht ausgeglichene Verluste in voller Höhe nur in den dem Verlustjahr folgenden fünf Veranlagungszeiträumen abgezogen werden, wenn auch in dem dem Verlustjahr vorangegangenen Veranlagungszeitraum Verluste vorgelegen hatten, die nicht in vollem Umfang ausgeglichen werden konnten.

Hinsichtlich des Verlustabzugs in den folgenden Veranlagungszeiträumen ergeben sich im übrigen gegenüber der bisherigen Rechtslage keine Änderungen. Es verbleibt insbesondere auch bei der Regelung, daß die nicht ausgeglichenen Verluste stets so frühzeitig und so weitgehend wie möglich abgezogen werden müssen (§ 10 d Satz 4 EStG).

Für Steuerpflichtige im Sinne des Körperschaftsteuergesetzes gelten die gleichen Rechtsgrundsätze, da § 10 d EStG bei der Ermittlung des körperschaftsteuerlichen Einkommens entsprechend anzuwenden ist. Dabei bezieht sich die Höchstgrenze von 5 Millionen DM bei Kapitalgesellschaften grundsätzlich auf die Verluste der jeweiligen Kapitalgesellschaft, da diese Steuerpflichtige im Sinne des Körperschaftsteuergesetzes ist. Das gilt auch bei konzernverbundenen Unternehmen, soweit keine Organschaft mit Ergebnisabführung vorliegt.

In Organschaftsfällen mit Ergebnisabführung (§ 7 a KStG) erfolgt die Versteuerung der Ergebnisse aller Mitglieder eines Organkreises bei der Organmutter, wobei eine Verrechnung der positiven und der negativen Ergebnisse aller Organschaftsmitglieder erfolgt. Ein Verlustrücktrag findet daher — ebenso wie der derzeitige Verlustvortrag — nur beim Organträger statt. Das bedeutet, daß auch die Höchstgrenze für den Verlustrücktrag nur beim Organträger Anwendung findet, bei dem sie sich auf die Summe der Ergebnisse aller Mitglieder des Organkreises bezieht. Eine ungerechtfertigte Schlechterstellung von Organschaften mit Ergebnisabführung kann hierin nicht gesehen werden. Es handelt sich vielmehr um eine zwangsläufige Folge der erweiterten Verlustausgleichsmöglichkeiten, die Organschaften durch die Verrechnung der Ergebnisse aller Mitglieder des Organkreises haben.

Zu Artikel 1 Nr. 2

Der in § 46 dem Absatz 2 angefügte Satz 3 paßt die Frist für den Antrag von Arbeitnehmern auf Veranlagung zur Berücksichtigung von Verlustabzügen an die Neuregelung an, nach der künftig Verluste zunächst im vorangegangenen Veranlagungszeitraum abzuziehen sind.

Zu Artikel 1 Nr. 3

Zu Buchstabe a

Durch die Vorschrift werden auch für beschränkt Steuerpflichtige (Personen ohne einen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland) der Verlustrücktrag und der Verlustvortrag auf Verluste aus allen sieben Einkunftsarten ausgedehnt, soweit die Verluste in wirtschaftlichem Zusammenhang mit inländischen Einkünften stehen und ausgleichsfähig sind. Für die Inanspruchnahme des Verlustabzugs soll es künftig genügen, wenn die in Betracht kommenden Verluste aus im Inland aufbewahrten Unterlagen entnommen werden können.

Zu Buchstabe b

Bei Einkünften, die dem Steuerabzug unterliegen, und bei Einkünften im Sinne des § 20 Abs. 1 Ziff. 3 und 4 EStG ist nach § 50 Abs. 2 EStG für beschränkt Steuerpflichtige ein Ausgleich mit Verlusten aus anderen Einkunftsarten nicht zulässig. Dementsprechend ist auch der Verlustabzug bei beschränkt Steuerpflichtigen zu begrenzen. Der dem § 50 Abs. 2 EStG anzufügende Satz soll dies sicherstellen.

Zu Artikel 1 Nr. 4

Zu Buchstabe a

Der neue Absatz 16 des § 52 EStG bestimmt, daß die Neufassung des § 10 d EStG erstmals auf nicht ausgeglichene Verluste des Veranlagungszeitraums 1975 anzuwenden ist. Das bedeutet, daß erstmals ein Rücktrag der nicht ausgeglichenen Verluste des Veranlagungszeitraums 1975 in den Veranlagungszeitraum 1974 zulässig ist.

Zu Buchstabe b

In Übereinstimmung mit der für die Neufassung des § 10 d EStG geltenden Inkrafttretensregelung bestimmt der neue Absatz 25 a des § 52 EStG, daß die besondere Antragsfrist für Arbeitnehmer zur Berücksichtigung eines Verlustrücktrags im Wege einer Veranlagung zur Einkommensteuer gleichfalls erstmals für den im Veranlagungszeitraum 1974 zu berücksichtigenden Verlustrücktrag anzuwenden ist.

Zu Artikel 2

Die Vorschrift enthält die übliche Berlin-Klausel.

Zu Artikel 3

Die Vorschrift regelt das Inkrafttreten des Gesetzes.